

состояния. Наиболее распространенными из них являются расчет точки критического объема продаж, построение прогностических финансовых отчетов, модели динамического анализа, модели ситуационного анализа.

Нормативные модели позволяют сравнить фактические результаты деятельности предприятий с ожидаемыми, рассчитанными по бюджету. Эти модели используются в основном во внутреннем финансовом анализе, а также в управленческом учете, в частности в управлении затратами. Их сущность сводится к установлению нормативов по каждой статье расходов по технологическим процессам, видам изделий, центрам ответственности и т.п. и к анализу отклонений фактических данных от этих нормативов. Анализ в значительной степени базируется на применении системы детерминированных факторных моделей [3].

Список литературы: 1. *І.В. Гужавіна* Методика аналізу фінансового аналізу підприємства = Вісник Донецького Університету економіки та права.- 2004.-№2.- стр.53-58; 2. Положение про порядок проведения анализа финансового состояния предприятия, которые подлежат приватизации от 26.01.2003 г. №49/121; 3. Финансовое состояние предприятия.- Налоги и бухгалтерский учет – 2007.- №6(57).- с.43-48.

Поступила в редколлегию 18.10.08

УДК 657:371

Л.Г. ЛПИЧ, д.е.н., **М.Б. КУЛИНИЧ**, к.е.н.

ПРОБЛЕМИ ТЕОРЕТИЧНИХ ОСНОВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Анотація. В основі теорії бухгалтерського обліку лежать предмет і метод бухгалтерського обліку, проте в сучасних умовах господарювання метою діяльності будь-якого підприємства є ефективність використання наявних ресурсів. Тому кожний об'єкт бухгалтерського обліку розглядається з позиції його впливу на прибуток.

Annotation. An object and method of record-keeping lie in the basis of theory of record-keeping, however in the modern terms of manage by the purpose of activity of any enterprise there is efficiency of the use of present resources. Therefore every object of record-keeping is considered from position of his influence on an income.

Теорія в буквальному розумінні слова означає – розглядає, досліджує.

Теорія науки може і повинна розвиватися на основі своїх внутрішніх абстрактно-логічних законів і принципів, висвітлювати шляхи для практики. Одним з найбільших досягнень людства стала поява "чистих" теорій в якості самостійних і спеціальних галузей знань, проте в обліку такої чистої науки немає. Розвиток теорії обліку може сприяти проникненню в сутність явищ і процесів, які обумовлюють успішне функціонування підприємств у незвичних ринкових умовах (наявність конкурентів, зміна попиту на продукцію, освоєння нових досягнень науки і техніки).

Питання теоретичних основ бухгалтерського обліку досліджено видатними науковцями в цій галузі такими як Я.В.Соколов, В.Ф.Палій, П.П.Німчинов, І.В.Малишев, З.В.Гуцайлюк, С.О.Стуков, М.Г.Чумаченко, Ф.Ф.Бутинець, Б.І.Валуєв, В.Г.Линник, В.Б. Івашкевич, В.В.Сопко, М.В.Кужельний, А.М.Кузьмінський, Є.В.Мних, В.Г.Швець та інші. В монографіях і статтях цих вчених всебічно проаналізовано процес формування інформаційних ресурсів, зазначено недоліки методології обліку, ефективності використання економічного потенціалу підприємств.

Теоретики обліку розглядають, досліджують, тлумачать і пояснюють те, що становить предмет вивчення бухгалтерами, обліковими працівниками. Теорія, що народжується на практиці, узагальнює і пояснює факти господарського життя, але на певному етапі вона стає самодостатньою і розвивається за логічними законами, існує абсолютно незалежно від життя. Теорія потрібна не стільки тим, хто просто працює (їм теорія скоріше шкодить ніж допомагає), скільки тим, хто думає і працює. Для другої групи (теоретики, науковці, практики), теорія є важливою, оскільки вони досліджують глибину проблем бухгалтерського обліку, складають нормативні документи (закони, положення, інструкції), розробляють ті чи інші методологічні прийоми для підвищення ефективності роботи підприємства.

При дослідженні основ бухгалтерського обліку В.Я.Соколов виділяє дві його сторони: практичну (рахівництво) і теоретичну (рахунковедення). Теоретичні основи бухгалтерського обліку пояснюють практичну його сторону і виявляють можливості в досягненні найбільших результатів [1, с.4].

Традиційно в основі теорії бухгалтерського обліку лежать предмет (сукупність об'єктів, які приймають участь в господарській

діяльності підприємства та відносини між суб'єктами господарювання), і метод (набір способів для вивчення предмету).

В сучасних умовах господарювання метою діяльності будь-якого підприємства є отримання прибутку, тобто ефективність використання наявних ресурсів.

В зв'язку з цим представники американської школи трактують теорію, як методологічний аналіз процедур при визначенні фінансових результатів, де кожний об'єкт бухгалтерського обліку розглядається з позиції його впливу на прибуток. Це підтверджує ідея Луки Пачолі, який висунув вчення проте що суть рахунку – це не що інше ніж порядок, який встановлюється самим власником "счета суть не более как надлежащий порядок, установленный самим купцом, при удачном применении которого он получает сведения о всех своих делах и о том, идут ли дела его успешно или нет" [2, с. 79]. Теза, яка зародилася в XV столітті, пояснює сутність бухгалтерського обліку в умовах ринкової економіки, де система рахунків визначається самим власником, а завданням цієї системи є відображення господарських процесів і визначення їх економічної ефективності. З цього випливає, що бухгалтер, аналізуючи кожний методологічний прийом чи факт господарської діяльності, повинен розглядати їх вплив на фінансовий результат.

Заслуговує на увагу трактування теорії бухгалтерського обліку, яке належить Є.С. Хендріксону і М.Ф. Ван Бреді. Згідно з їх визначенням теорія бухгалтерського обліку – це аналіз методів обчислення прибутку [3, с.6]. В зв'язку з цим при наявності різноманітних теоретичних концепцій зазначені автори зводять їх до двох груп теорій: персонолістичних і матеріалістичних.

Представники першої групи вважають, що предметом бухгалтерського обліку є суб'єкти, які зайняті в господарських процесах, їх права, погляди, інтереси. Погляди другої групи спираються на те, що предметом обліку є цінності, ресурси, засоби і їх джерела (Рис.1). До першої групи теорій належать податкова, правова, етична і психологічна теорія. До другої відповідно – макроекономічна, мікроекономічна, соціально-корпоративна.

В основі податкової теорії бухгалтерського обліку, яка має значний вплив на практичну діяльність підприємств, покладена теза про те, що прибуток до оподаткування є прибутком підприємства. На відміну від попередньої наступна, юридична, теорія пов'язує бухгалтерський облік з правом, трактуючи предмет

бухгалтерського обліку як контроль прав і обов'язків осіб, що беруть участь у господарських процесах. А отже прибуток – це отримані засоби, а право на їх отримання.

Представники третьої теорії вважають, що в основі обліку лежать не просто правові норми, а справедливість у відносинах між учасниками господарського процесу, і це забезпечує успіх функціонування всього господарського механізму. Обов'язковою умовою функціонування суб'єкту господарювання є абсолютна істинність даних, що зазначені в інформаційній системі підприємства.

Ідея психологічної теорії полягає в тому, що інформація бухгалтерського обліку повинна стати стимулом, який викликає в користувача відповідну реакцію.

Друга група, так звані матеріалістичні (економічні) теорії, включають першу теорію – макроекономічну, яка передбачає, що об'єктом обліку виступає все народне господарство країни, другу теорію – мікроекономічну, яка обмежує його господарською діяльністю окремого господарюючого суб'єкту – підприємства, третя – соціально-корпоративна теорія бухгалтерського обліку – поєднує мікрорівень з соціальними завданнями, які виставляються державою, суспільством перед підприємством (екологічні проблеми, соціальний захист населення).

Всі ці теорії мають корисне зерно, є правильними, взаємодоповнюють, не виключають одна одну і кожна відповідає суттєвій і необхідній меті.

Такі методологічні підходи дозволяють всесторонньо проаналізувати будь-який об'єкт бухгалтерського обліку, розглянути його вплив на результативність діяльності підприємства з позиції вартісного вимірювання, документального обґрунтування, систематизації інформації та узагальнення даних.



Рис. 1. Класифікація теоретичних концепцій бухгалтерського обліку

В кожній країні існують вітчизняні школи бухгалтерського обліку, які в дослідженні теоретичних основ роблять акцент на національні особливості обліку. Проте завданням національних шкіл бухгалтерського обліку є трансформація загальнонаукових ідей в конкретних умовах господарювання, вироблення правил такої трансформації.

Як зазначає Пушкар М.С. теорія бухгалтерського обліку в сучасний період розвитку економіки повинна трансформуватися в науку, яка розкриває дію законів, принципів, процедур генерування інформаційних ресурсів підприємства для потреб різних груп користувачів [4, с. 36]. Саме користувачі задають мету обліку та структуру інформаційних ресурсів. Облік виконує роль механізму зворотного зв'язку в системі управління.

Таким чином бухгалтерський облік ведеться для користувачів, які зацікавлені в його даних, його доцільно розглядати як науку (рахунковедення) і практику (рахівництво). Облік відслідковує господарський процес через інформаційне відображення – первинні документи, і надає важливу і суттєву інформацію для прийняття управлінських рішень. Користувачі впевнені в необхідності облікової інформації, але їх переконаність знаходиться на межі

ймовірності, оскільки кожне прийняте рішення несе в собі певну ступінь ризику.

Бухгалтерський облік розглядає ресурси, різноманітні за своїм складом і призначенням, власні джерела, взаємовідносини господарського механізму з іншими суб'єктами господарювання, факти господарської діяльності, які зокрема і в комплексі мають вплив на ефективність діяльності, на отримання прибутку. Всі складові становлять предмет бухгалтерського обліку. При їх вивченні використовуються ті методологічні засоби, які відображають інтереси найбільш впливових груп потенційних учасників господарських процесів.

Список літератури: 1. Соколов Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 496с. 2. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях Под ред. Я.В.Соколова.– М.: Финансы и статистика, 2001. – 368 с. 3. Хендриксен С.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. С англ.. / Под ред. Проф.. Я.В. Соколова. – М: Финансы и статистика, 2000. – 576 с. 4. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія. – Тернопіль, Карт-бланш, 2007. – 359с.

Поступила в редколегію 07.10.08

УДК 657.37

ШУНЯЄВА А.Ю., НТУ «ХПІ», Харків

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. В статті розглянуто методичні аспекти аналізу фінансової звітності підприємств в сучасних умовах. А також які існують складності при аналізі.

Annotanson. The article is devoted to the methodological aspects of analysis of enterprises financial accounts in modern circumstances. The difficulties of analysis are also considered.

Ключові слова: Фінансова звітність, баланс, економічний аналіз.

Вступ. Без системного підходу, без комплексного оздоровлення фінансової ситуації, яка має бути узгоджена з конкретними особливостями діяльності, конкретними змінами процесів у кожній функціональній ланці підприємства, засоби його оздоровлення нагадуватимуть лише тимчасову “косметичну” операцію. Найважливішу увагу в системі заходів, спрямованих на